



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11020.724634/2012-81  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-008.497 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de novembro de 2020  
**Recorrente** COOPERATIVA VINICOLA AURORA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. REDUÇÃO DA BASE DE  
CÁLCULO. ISENÇÃO. NÃO EQUIPARAÇÃO.

Poderão ser compensados, ao final de cada trimestre, os créditos acumulados que não puderem ser utilizados no desconto das contribuições devidas mensalmente e decorrentes de vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições. Não se confundem a redução da base de cálculo e a isenção parcial por impossibilidade lógica e formal atinente à incidência da norma geral e abstrata.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araujo Branco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Luis Felipe de Barros Reche (suplente convocado), Fernanda Vieira Kotzias, Ronaldo Souza Dias, Joao Paulo Mendes Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente), Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do r. acórdão n. **14-59.378** proferido pela 5ª Turma de Julgamento da r. Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada.

Trata-se de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Caxias do Sul, RS, de fls. 63 que indeferiu parcialmente pedido de ressarcimento de Cofins, retificador, incidência não-cumulativa e mercado interno, relativo ao 1º trimestre de 2009, no valor de R\$ 626.882,62, conforme PER/DCOMP nº 37297.95190.180411.1.5.11-3805, reconhecendo apenas o direito creditório no valor de 25.770,88.

O Despacho Decisório foi apoiado no Relatório de Diligência Fiscal de fls. 54 a 62, que, após análise de documentação no Sistema Público de Escrituração Digital, SPED, intimou o contribuinte a informar o código e descrição das mercadorias/serviços com o respectivo código NCM e a base legal na qual foi fundamentado o lançamento de cada item nas rubricas “Receitas Tributadas à Alíquota Zero” e “Receita Isenta e Demais Receitas sem Incidência da Contribuição” das fichas 07 A (Apuração PIS/PASEP) e 17 A (Apuração Cofins) do DACON retificador relativo aos meses de 01/2009 até 09/2009.

Nas mesmas fichas do DACON, na linha 7 (Receita sem Incidência da Contribuição - Exportação) foi detectada divergência de valores entre o DACON e os arquivos SPED. Foi então solicitado informação sobre o motivo da divergência, mediante comprovação hábil e idônea.

O relatório concluiu que o contribuinte lançou na linha 08 (Receita Isenta e Demais Receitas Sem Incidência da Contribuição) da Ficha 17A (Cálculo da Cofins Regime Não- Cumulativo), as exclusões da base de cálculo da Cofins previstas no artigo 17 da Lei 10.684/2003 e artigo 1º da Lei 10.676/2003 diminuindo esse valor do montante da receita informado na linha 01 (Receita de Vendas de Bens e Serviços Alíquota de 7,6%), do Dacon. Dessa forma, o contribuinte alterou indevidamente a proporção das receitas tributadas e não tributadas no mercado interno.

O valor a ser ressarcido de acordo com art. 17 da Lei nº 11.033/2004, combinado com o art. 16 da Lei 11.116/2005 foi então recalculado com base nos ajustes da fiscalização relativos à proporção da receita tributada e não tributada no mercado interno, conforme demonstrativo de recálculo da proporção da receita incluído nas fls. 42 e 43.

Cientificada em 02/01/2013 (Aviso de Recebimento de fl. 97), a contribuinte ingressou em 30/01/2013 com a manifestação de inconformidade de fls. 136/144. Em resumo, apresentou os seguintes argumentos:

1. Em outubro de 2010 e abril de 2011, a contribuinte solicitou os créditos acumulados decorrentes das receitas classificadas como “exclusões da base de cálculo” por entender que se classificavam como “isenção/não incidência”, e assim preenchida a hipótese prevista no art. 17 da Lei 11.033/2004, c/c art. 16 da Lei 11.116/2005.

2. Segundo a DRF de Caxias do Sul o preenchimento da Dacon foi equivocado, pois lançou indevidamente no campo “Receita Isenta e Demais Receitas sem

Incidência da Contribuição”, já que as exclusões da base de cálculo previstas na lei não tratam de isenção ou não-incidência.

3. Porém, com base na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, cuja orientação foi recepcionada pelo Superior Tribunal de Justiça, as exclusões da base de cálculo, notadamente previstas no art. 15 da Medida Provisória 2.158/2001, art. 17 da Lei 10.684/2003, art. 1º da Lei 10.676/2003 e art. 11 da IN/SRF 635/2006, tem natureza de isenções parciais. Sendo assim, os créditos vinculados às receitas excluídas são passíveis de compensação com débitos de outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal ou de ressarcimento em dinheiro.

4. O cerne deste debate gira em torno dos créditos acumulados pela cooperativa em razão da exclusão da base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins, quando houve auferimento de receita em razão de operações realizadas com ou pelos seus associados. Isso porque à medida que autorizada a promover a exclusão da base de cálculo das contribuições de todas as receitas descritas acima, todos os créditos vinculados à geração de tal receita, embora mantidos, não possuem débitos com os quais possam ser compensados.

5. Citou dois acórdãos do STF com o entendimento de que a redução da base de cálculo nas operações tributadas pelo ICMS, prevista nas legislações de todas as unidades da Federação, possui natureza jurídica de isenção parcial. Na mesma linha, citou jurisprudência do STJ de que a redução da base de cálculo do ICMS nas saídas tributadas equivale a uma isenção parcial, não havendo dúvidas de que as hipóteses de exclusão previstas no art. 11 da IN/SRF 635/2006 devem ter o mesmo tratamento.

6. Citou doutrina na linha de que as reduções da base de cálculo caracterizam-se como típicas isenções parciais.

7. Em que pese o nítido enquadramento como isenção parcial, enquadrámos a exclusão da base de cálculo sob o ângulo da não-incidência, com idêntico resultado, uma vez que o direito de ressarcir o crédito nesta hipótese também está contemplada na lei.

8. Além disso, não há que se falar da restrição trazida pelo art. 111 do CTN, visto que há que se considerar o sentido almejado da regra tributária. Não pretende a cooperativa estender a aplicação de uma isenção prevista em lei, que deve ser interpretada restritivamente. O que se discute é a caracterização de exclusões de base de cálculo pertinentes às sociedades cooperativas como hipóteses de isenção parcial.

9. As aludidas exclusões cumprem com seu objetivo de desonerar as receitas auferidas nas hipóteses referidas da incidência da Cofins e da Contribuição ao PIS. Mas a cooperativa entende que essas exclusões têm natureza jurídica de isenção, razão pela qual os créditos vinculados às receitas isentas poderão ser objeto de compensação ou ressarcimento, caso contrário as normas de isenção teriam seu efeito anulado ou diminuído em razão da sistemática não cumulativa.

10. Por todas as razões acima, pede para que seja deferido o ressarcimento.

Analisando os fundamentos da Impugnação a r. DRJ em Ribeirão Preto negou provimento ao pleito, em acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL – COFINS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/03/2009

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. REDUÇÃO DA BASE DE  
CÁLCULO. ISENÇÃO. NÃO EQUIPARAÇÃO.

Poderão ser compensados, ao final de cada trimestre, os créditos acumulados que não puderem ser utilizados no desconto das contribuições devidas mensalmente e decorrentes de vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições. Não se confundem a redução da base de cálculo e a isenção parcial por impossibilidade lógica e formal atinente à incidência da norma geral e abstrata.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em que reitera os fundamentos de sua Impugnação.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Relator.

1. O Recurso é tempestivo e apresentado por procurador devidamente constituído.

2. Em que pese o inconformismo da Recorrente, não há reparos a serem feitos na r. decisão de piso. O pedido de ressarcimento da contribuição não cumulativa sob análise está vinculado à receita não tributada no mercado interno e tem fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 e no art. 16 da Lei nº 11.116/2005, que assim dispõem, respectivamente:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de: I compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou II pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

3. Dessa forma, interessa ao pedido de ressarcimento sob tal fundamento somente os créditos vinculados às receitas do mercado interno de "vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência" da contribuição", devendo ser desconsiderados os créditos vinculados a receitas tributadas que podem apenas ser deduzidos das contribuições a pagar do período, eis que inexistente previsão legal de ressarcimento para estes últimos.

4. O contribuinte pretende, com base na doutrina e em decisões do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, enquadrar como isenção (ainda que parcial) a redução da base de cálculo que lhe contemplou, para invocar a possibilidade de ressarcimento dos créditos que apurou na sistemática da não-cumulatividade. Solicita que a Administração se manifeste sobre a equiparação da isenção parcial às exclusões da base de cálculo, não se enquadrando na precisão legal supratranscrita.

5. Nesse sentido a jurisprudência do CARF:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

**PIS/COFINS. CRÉDITOS. RECEITAS DE VENDAS NÃO TRIBUTADAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. EQUIPARAÇÃO. ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS/Pasep e da Cofins não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações, cabendo também o ressarcimento ou a compensação do saldo credor acumulado no trimestre nessas condições. No entanto, no caso das sociedades cooperativas, as exclusões da base de cálculo dessas contribuições previstas art. 15 da Medida Provisória nº 2.15835 não representam a isenção sobre as vendas correspondentes, mas somente a

redução no montante a recolher da contribuição. É incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei n.º 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei n.º 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.

Recurso Voluntário negado

(CARF, ac. 3402006.541, rel. Waldir Navarro Bezerra, j. 24 de abril de 2019)

6. Nesse sentido também a r. decisão recorrida:

O recurso está sendo julgado por esta DRJ em virtude de decisão judicial proferida pela Justiça Federal em Ribeirão Preto/SP, nos autos do mandado de segurança processo n.º 0005677-91.2015.403.6102.

O cerne da manifestação do interessado é a possibilidade das exclusões da base de cálculo das Contribuições para o PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, disciplinadas pelo art. 11 da Instrução Normativa SRF n.º 635/2006 serem enquadradas como isenção, ainda que parcial.

De acordo com o Dacon entregue pelo recorrente, ele apura créditos pelo método “Vinculados à receita auferida no mercado interno e de exportação com base na proporção da receita bruta auferida”. Deste modo, a indicação de certas receitas como isentas, e não como excluídas da base de cálculo do PIS e da Cofins, traz reflexos no percentual aplicado ao cálculo dos créditos, aumentando substancialmente seu valor. A possibilidade das cooperativas excluírem de sua base de cálculo determinadas receitas surgiu com o art. 15 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001:

(...)

Em sua manifestação, o interessado considera que as reduções e exclusões da base de cálculo do PIS e da Cofins têm característica jurídica de isenção e as nomeia como isenção parcial. Defende que em tal caso há incidência da norma, mas a obrigação do tributo é constituída em montante inferior.

Há de ser afastado o entendimento de que as exclusões da base de cálculo seriam uma isenção parcial, pois tais conceitos não se confundem.

Assim, imperativa a confirmação e adoção da decisão recorrida, nos termos da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), com a alteração da Portaria MF n.º 329, de 04/06/2017, que acrescentou o § 3º ao art. 57 da norma regimental:

Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015 (RICARF) - Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quorum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida - (seleção e grifos nossos).

7. Ante o exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araujo Branco